

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Recurso nº : 131.509
Acórdão nº : 303-32.632
Sessão de : 07 de dezembro de 2005
Recorrente : ALBRÁS – ALUMÍNIO BRASILEIRO S/A.
Recorrida : DRJ-FORTALEZA/CE

COMPETÊNCIAS COMPLEMENTARES DA SRF E DA SECEX. Não há dúvida quanto à competência da SRF para fiscalizar o cumprimento das condições assumidas para efeito da suspensão de tributos. Igualmente inquestionável é a competência da SECEX para a concessão e prorrogação dos atos concessórios. A ação fiscal da SRF pode e deve se dar em complementação ao trabalho da SECEX. Não poderia a SRF alegar qualquer justificativa para ficar inerte no caso possível de nem mesmo haver a emissão do Relatório de Comprovação do Drawback (RCD) pela SECEX. Pode acontecer de a empresa beneficiária nem entregar os dados documentais necessários ao referido RCD, e nem por isso deixa de fluir o prazo prescricional iniciado com o esgotamento do prazo concedido, via Ato Concessório, para exportação.

DRAWBACK-SUSPENSÃO. PRESCRIÇÃO.

O auto de infração foi cientificado ao contribuinte depois do esgotamento do prazo prescricional. Por ocasião da importação do produto ocorre o fato gerador, surge a obrigação tributária, constitui-se o crédito tributário, que tem sua exigibilidade suspensa durante o prazo da concessão do regime aduaneiro especial, ou seja, até a data em que a mercadoria deve ser exportada. A partir do esgotamento do prazo concedido para a exportação, via Ato Concessório, começa a fluir o prazo de cinco anos para a prescrição.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de extinção de prazo para exigir o crédito tributário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Marciel Eder Costa e Nilton Luiz Bartoli votaram pela conclusão.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Relator

Formalizado em: 09 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Tarásio Campelo Borges. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno.

RELATÓRIO

Este processo refere-se à exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 8.694.987,59, decorrente do procedimento fiscal sob a responsabilidade da Alfândega do Porto de Belém, que culminou na lavratura dos autos de infração de fls.02/18 (Imposto de Importação e IPI vinculado e respectivos acréscimos), datados de 30.12.2002.

A descrição dos fatos está nos autos (fls.43/44). A fiscalização concluiu pelo inadimplemento dos compromissos assumidos pelo autuado no Ato Concessório (AC) de Drawback nº 1-96/033-8, de 08.04.1996 (fls. 106/107), tendo sido apontadas as seguintes irregularidades, a seguir apenas sucintamente mencionadas, já que sua descrição pormenorizada está inserida nos autos e serão lidas em sessão na medida do necessário:

1) CNPJ DE ESTABELECIMENTO DIVERSO. O AC concedido à filial sediada no Rio de Janeiro, mas as importações de insumos vinculadas ao AC em causa foram declaradas pela filial de Barcarena/PA. Os RE's foram obtidos com o CNPJ da filial do RJ, porém as DE's foram instruídas com notas fiscais da filial de Barcarena/PA.

2) RE COM CÓDIGO DE OPERAÇÃO DIVERSA. Foi utilizado o código 81.301 (Exportação sujeita a registro de venda), quando o correto seria 81.101, referente ao drawback suspensão comum.

3) IMPORTAÇÕES NÃO COMPROMISSADAS. Foram realizadas importações não compromissadas com o drawback (sem cobertura de AC), porém foram vinculadas ao AC em causa, referentes a 285,000 TM de fita de aço, e 462.500 unidades de selo de aço.

4) IMPORTAÇÕES COMPROMISSADAS E NÃO EFETIVADAS. Foram compromissadas importações de 278,109 TM de fita de aço e 477.163 peças de selo de aço, que não foram efetivadas.

5) CNPJ DE EMPRESA DIVERSA. Nos registros de exportação RE's 96/0952966-001 e 97/0030731-001, relativos a exportações de vendas no mercado interno, no campo 24 (dados do fabricante), constam o CNPJ de outra empresa, e não o da beneficiária do drawback.

Inconformado com o lançamento a empresa autuada apresentou suas impugnações em 28.01.2003, conforme se vê às fls.155/180 e 546/571, com idêntico teor, nas quais detalha suas alegações com relação aos seguintes pontos:

I) Preliminares:

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

I.1) Nulidade do auto de infração. Notificação a pessoa inabilitada. Cerceamento de defesa.

I.2) Decadência.

I.3) Tipificação legal inadequada aos fatos narrados. Nulidade do auto de infração. Ilação fiscal.

I.4) Presunção fiscal. Suposição de inadimplência do compromisso.

II) No mérito:

II.1) Afronta ao P. da Legalidade.

II.2) Hipótese de incidência suspensa. Inexistência de causa legal para cancelamento da suspensão do pagamento. Inocorrência da condição suspensiva.

II.3) Ausência de provas. Comprovação da vinculação e exportação das matérias primas importadas.

II.4) Inexistência de importação compromissada (vinculada) e não efetivada.

Requer a realização de diligências, a nulidade da intimação, a decadência do lançamento, a nulidade do lançamento, visto que ofende ao princípio da legalidade, a não ocorrência da condição suspensiva do regime, e a autuação estar baseada em mera presunção fiscal, havendo completa ausência de provas e inexistência de inadimplemento do regime drawback.

A DRJ verificou, dentre as contestações, que especificamente a que se refere a uma inadequação entre o enquadramento legal e os fatos narrados pela fiscalização, e teria sido apontado erro no levantamento fiscal, pela inclusão da DI 47/96 como se referisse a importação de selo de aço ou a fita de aço, quando na verdade a DI se refere a bloco eletrolítico. Houve a determinação de diligência, realizada pela repartição preparadora.

Cumprida a diligência nos termos determinados, houve a informação fiscal de fls. 966/967 e a anexação dos documentos de fls. 968/993.

O resultado da diligência foi informado ao contribuinte, e foi concedido prazo para a sua manifestação a respeito. O seu representante legal compareceu aos autos nos termos anexados às fls. 996/999, pelos quais com referência à informação fiscal produzida, em especial quanto ao aumento de tributação sugerido, alega que a fiscalização continuou no mesmo erro de fazer prevalecer a forma em detrimento da substância, ou seja, que não comprovou que o interessado tivesse destinado os insumos importados com benefício para finalidade diversa da assumida no compromisso via AC, ou seja, de utilizar a mercadoria importada sob o drawback

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

para exportação do produto final indicado. Ratificou os termos da impugnação inicial estendendo-a para informar sobre a devida inclusão da DI 47/96, requerendo a improcedência da autuação.

A DRJ, por sua 2ª Turma de Julgamento, decidiu por unanimidade, pela procedência em parte do lançamento, foram rejeitadas as preliminares suscitadas, mantiveram-se as exigências relativas ao II e ao IPI-vinculado, exonerando-se apenas uma pequena parcela de II e de IPI em razão de inclusão indevida de DI vinculada a AC diverso. Mantidas as multas de ofício sobre o remanescente de tributos, tudo conforme está às fls. 1004/1025, e que a seguir resumiremos na medida suficiente ao entendimento da Câmara, ressalvada a necessidade de aprofundar a informação sobre algum aspecto específico, situação na qual recorreremos aos autos.

Assim decidiu a DRJ:

1. Preliminares.

A análise das impugnações apresentadas quanto aos dois autos de infração será feita de forma conjunta.

1.1. Nulidade do auto de infração pela desconsideração de informações prestadas antes do lançamento.

Diante das informações previamente prestadas, a fiscalização dispõe da faculdade diante dos elementos apresentados de proceder ou não ao lançamento, sempre com fundamento na lei. O lançamento, embora reflita a interpretação do fiscal autuante em face da legislação regente da matéria, não significa que a questão esteja resolvida, encerrada, pois é garantido ao autuado o amplo direito de defesa e o contraditório, que quando exercido inicia a fase litigiosa entre fisco e contribuinte, a ser resolvida nas competentes esferas julgadoras. Não há nulidade pela razão aventada.

1.2. Infração ao P. da Legalidade.

Há equívoco do impugnante ao supor que as Portarias SECEX 02/92 e 06/96 pudessem ter sido invocadas como fundamento para exigência da obrigação principal tributária. Essas Portarias dispõem sobre normas procedimentais administrativas relativas a exportação e ao drawback, enquanto que a obrigação principal tributária (pagar tributo) encontra-se prevista em lei, conforme normas específicas para cada tributo, vigentes à época dos fatos e transcritas no Regulamento Aduaneiro (RA).

Contudo, a inobservância dos procedimentos operacionais, disciplinados naquelas Portarias, acarreta a impossibilidade de comprovação, pela fiscalização, do efetivo cumprimento do regime drawback, respaldando assim a exigência tributária. Não ficou caracterizado descumprimento do princípio da estrita legalidade.

1.3. Vício na intimação e cerceamento de defesa.

Está claro que a empresa ALBRÁS foi a importadora dos insumos objeto da lide. O lançamento foi cientificado ao Procurador da empresa, cujo mandato foi conferido pela filial de Barcarena/PA, cujo CNPJ é diverso do da filial Rio de Janeiro, em relação ao qual foi concedido o AC em análise. Todavia a análise documental demonstra que na Procuração Pública, de fls.152, consta que os poderes elencados pelo mandante poderão ser exercidos em todo o território nacional.

Ademais o ato de dar ciência do lançamento ao autuado visa o exercício do direito de ampla defesa e contraditório. A apresentação de tempestiva impugnação, que apresenta alegações pertinentes à matéria controvertida e demonstra perfeito entendimento quanto ao enquadramento legal utilizado, elide qualquer alegação de cerceamento de defesa.

1.4. Da decadência.

O entendimento da SRF quanto à decadência no caso do drawback-suspensão, encontra-se consubstanciado no Parecer COSIT 53/99, segundo o qual o prazo de decadência no regime de drawback-suspensão será contado a partir do 1º dia do ano seguinte ao da data do recebimento do Relatório (final) de Comprovação do Drawback (RCD) emitido pela SECEX.

Ora, sendo o RCD, de 03/09/1997 (fls. 754), a decadência somente se configuraria a partir de 01/01/2003, no entanto, a ciência do auto de infração, pelo contribuinte, se deu em 30/12/2002 (fls. 02 e 19).

1.5. Inadequação entre fato gerador e matéria tributável.

A tipificação legal do fato gerador do IPI-vinculado encontra-se no art.46, I, do CTN (o desembaraço aduaneiro). No caso do drawback-suspensão o pagamento do tributo fica suspenso, e caso se confirme a condição de exportação, converter-se-á em isenção, em caso contrário, de inadimplemento do compromisso de exportar assumido via AC, a suspensão reverterá em tributação comum, cabendo o recolhimento dos tributos devidos.

Portanto o fato gerador é aquele previsto em lei, e a matéria tributável diz respeito à exigência de tributos, antes suspensos, em face de possíveis descumprimentos das condições assumidas quando da concessão do benefício fiscal.

A revisão e efetivação do lançamento fiscal, no caso, é compatível com o previsto no art.149,V, do CTN. Rejeita-se a nulidade suscitada.

1.5 Mera presunção fiscal. Imprescindibilidade de diligência.

A impugnante argúi que a fiscalização lançou por mera presunção, atentando contra a verdade material.

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

Sobre as críticas ao método utilizado na fiscalização e às suas conclusões, cabe ao interessado, se for o caso, provar o contrário, no exercício da ampla defesa.

Embora insista que os insumos importados com benefício fiscal tenham sido totalmente aplicados ao produto final exportado, anexando documentos para comprovar suas alegações, e afirme que a fiscalização se fundamentou em descumprimento de obrigação acessória para indevidamente cancelar o drawback, nada se pode concluir antes de serem analisados os argumentos de mérito e a respectiva documentação.

Entretanto, diga-se com relação às diligências requeridas, que a DRJ dispõe da faculdade de examinar a conveniência ou não de suas realizações.

O que se constata neste caso é que o exame dos autos autoriza concluir pela prescindibilidade das diligências, posto que os elementos probatórios que instruem os autos são de inquestionável valor para a elucidação dos fatos, em face deles se pode constatar a realização das exportações, cuja efetividade o impugnante pretende provar com tais diligências, entretanto, a questão que se impõe é saber se tais exportações se referem a produtos continentais dos insumos importados sob o drawback com referência ao AC especificado. Assim a razão invocada para as diligências, verificação das exportações é prescindível, visto que tal questão não se discute, e quanto ao objeto da lide o processo já apresenta elementos suficientes à solução da lide. Por isso se indefere o pedido de diligência.

2. Do Mérito.

2.1. Da autuação e o p. da legalidade.

A argumentação do interessado é equivocada ao confundir o instituto da suspensão tributária com o da isenção tributária. A isenção, forma de exclusão do crédito tributário, carece de previsão legal para seu estabelecimento, a sua outorga depende da adequação à hipótese legal, o que não significa que não se possa constatar posteriormente que a mesma foi indevidamente outorgada, sem depender naturalmente, de norma expressa sobre a sua revogação. Neste caso, teria havido uma aplicação incorreta da norma de isenção, que constatada, leva à exigência do tributo segundo a hipótese geral de incidência do tributo.

O regime de drawback-suspensão mantém o tributo suspenso até o cumprimento da condição que permite a outorga da isenção. Se a condição for descumprida, a obrigação tributária surgida com o fato gerador obedecerá aos liames da tributação comum.

O p. da legalidade neste processo foi observado, nos moldes do art. 97, do CTN. Este caso se refere a uma situação de suspensão de tributos e não de isenção. Porém mesmo que se entendesse que a isenção já houvera sido outorgada, ainda assim, a constatação posterior de ser indevida em face da lei, leva à exigência

dos tributos antes do esgotamento do prazo de decadência. Há, pois, necessidade de lei que estabeleça as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção do crédito tributário, mas não para descaracterizá-los.

2.2 Da hipótese de incidência suspensa.

Vale reforçar o entendimento quanto a este aspecto. Há contradição no raciocínio que pretende que no drawback-suspensão ocorra a exclusão da hipótese de incidência tributária. Os fatos geradores ocorrem normalmente, entretanto o pagamento dos respectivos tributos fica suspensa por se encontrarem sob o regime do drawback.

Em relação ao art. 319, do DL 2.472/88, a adoção dos procedimentos de devolução voluntária ao exterior, destruição ou destinação para consumo interno, são opções do beneficiário do regime, sendo que no caso da destinação, os tributos suspensos deverão de ser pagos com os acréscimos legais devidos. No caso não consta que o beneficiário, neste caso, em face do inadimplemento tenha adotado nenhuma daquelas alternativas previstas no prazo legal.

Entretanto o adimplemento do regime depende de comprovação, sujeita à fiscalização, pelo que a tese de defesa, de que não houve inadimplemento depende de comprovação.

2.3. Importação através de estabelecimento da empresa com CNPJ diverso do constante no AC.

A não indicação do estabelecimento importador, por si só, não tem o condão de descaracterizar o regime, pois apesar de haver o descumprimento de uma obrigação acessória, tal fato não se enquadra nas hipóteses elencadas no *caput* do art. 319, do DL 2.472/88.

Independentemente de quantos estabelecimentos possua e pelos quais possa efetuar importações e exportações, a beneficiária do regime é a **empresa**.

A infração constatada não caracteriza a inadimplência quanto ao drawback, visto que os benefícios fiscais concedidos referem-se à empresa, não havendo na legislação base para a descaracterização do drawback por esse motivo.

2.4. Não enquadramento no SISCOMEX, com código próprio, das exportações vinculadas ao drawback.

É importante frisar que não se questiona a realização das exportações, e sim, se essas exportações dizem efetivamente respeito aos produtos que utilizaram os insumos importados no regime de drawback-suspensão, cujo código específico de operação é o 81.101. Em outras palavras a informação pelo exportador do código 81.301 indica expressamente que as aludidas exportações não se referem ao

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

regime drawback, mas sim exportação sujeita a registro de venda, a consideração contrária só poderia ser admitida com a devida comprovação do erro.

2.5. Da vinculação e efetivação das importações..

Com base no aditivo 0001-97/000230-9, de 03/09/1997 (fls. 142) a fiscalização apontou supostas importações não compromissadas (referentes a fitas de aço e selo de aço), porém que foram vinculadas indevidamente ao AC em análise. Apontou também o que chamou de importações, compromissadas, não efetivadas.

Quanto ao que a fiscalização chamou de “importações compromissadas e não efetivadas”, destaca-se que o drawback autoriza importações com suspensão de tributos, e assim, embora se possa admitir que a “não importação” esteja em desacordo como o compromisso no AC, não há que se falar em tributo a ser exigido sobre importações que não ocorreram, se tais importações não foram efetivadas, embora compromissadas, então nenhum tributo há que ser exigido neste item.

Quanto á motivação para a autuação relativa às “importações, com suspensão de tributos, não compromissadas em face do AC”, é evidente que se tais importações não estavam acobertadas em AC, por concessão dos benefícios fiscais, os insumos ali abrangidos não fazem jus à suspensão dos tributos, e caberia, portanto, a exigência dos tributos, se tal fato for constatado.

No caso o impugnante tentou esclarecer o motivo pelo qual a fiscalização havia apurado suposta diferença, que todas as importações de fita de aço e de selo de aço teriam sido transferidas pra o âmbito de outro AC. O impugnante destacou como erro a inclusão no rol das importações de selos e fitas de aço na DI 47/96, informando que a mesma trata de “bloco eletrolítico”. Verificou-se que a DI 47/96 considerada pela fiscalização era a de fls.59, cuja numeração era manual e sem indicação de autenticação, enquanto a DI 47/96 considerada pela impugnante, de fls.819, é numerada e datada de forma mecânica, refere-se a blocos eletrolíticos, e está autenticada conforme o original.

Para dirimir a dúvida em torno da DI 47/96 a DRJ determinou diligência, a qual resultou na confirmação de que a referida DI se encontra efetivamente vinculada ao AC 1-96/033-8, de 08/04/1996, e é aquela apresentada e indicada pelo impugnante, pelo que a DI indicada pela fiscalização não deve ser incluída no rol das DI's objeto da infração sob análise. Portanto os valores da DI 47/96, apresentadas pela fiscalização, devem ser excluídos.

As novas informações produzidas pela fiscalização, em resposta à diligência determinada pela DRJ, indicando “alterações” não perturbam o presente processo, nem atentam ao devido processo, não caracterizam lançamento complementar, porque o presente julgamento se aterá às matérias e atos devidamente formalizados no processo em apreço, o que não impede que a fiscalização *a posteriori*

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

possa providenciar, nos termos devidos, novo lançamento a título complementar para o agravamento da exigência inicial, se for o caso.

2.6. Exportação por empresa diversa da beneficiária do regime.

Os extratos do RE 96/0952966-001 e RE 97/0030731-001, às fls. 150, indicam no campo "dados do fabricante" que o fabricante dos produtos exportados foi a ALUVALE-VALE DO RIO DOCE ALUMÍNIO-, CNPJ 42.283.226/0001-97, e não a ALBRÁS, beneficiária do drawback, mediante o AC em análise.

A informação do fabricante no campo especificado tem a finalidade de vinculação, pois se um produto contiver insumo importado com benefício fiscal sob o drawback, é fundamental que o RE disponibilize tal informação, para fins de comprovação do adimplemento do drawback.

O fabricante indicado foi a ALUVALE, que não é a beneficiária segundo o AC examinado, e por isso os RE's relativos a esta empresa não podem ser aceitos para comprovação do adimplemento das exportações de responsabilidade da ALBRÁS.

Em síntese, ainda que seja possível ser a empresa exportadora comercial diversa da fabricante beneficiária, conforme prescreve o art. 8º, I, da Portaria SECEX 06/96, os RE's acima mencionados não poderão ser aceitos, posto que indicam como fabricante a ALUVALE e não a ALBRÁS, e dessa forma esta não teve qualquer participação na operação a que se referem os citados RE's.

Inconformada com a decisão da DRJ, a interessada comparece aos autos para apresentar o recurso voluntário, em 06.09.2004, nos exatos termos postos às fls. 1038/1098. Conforme despacho de fls. 1.108/1.110, não consta dos autos a comprovação da data de ciência da decisão DRJ pelo contribuinte, porém o órgão preparador não põe em dúvida a tempestividade de apresentação do recurso, assinala que a comprovação da intempestividade do recurso compete à administração tributária, e se não o faz, há de prosseguir a análise da admissibilidade e apenas recomenda a complementação do valor do depósito recursal para seguimento do recurso. O que foi feito.

A seguir destacam-se resumidamente as alegações produzidas no recurso voluntário:

1) Dos fatos.

Em que pese terem sido prestadas todas as informações necessárias a fiscalização lavrou o auto de infração apresentando os seguintes motivos: a) importação realizada sob amparo de AC registrado com CNPJ da filial Rio de Janeiro e sua comprovação indica CNPJ da filial Barcarena/PA; b) troca de código nos RE's; c) realização de importações não compromissadas, que porém foram vinculadas ao AC em análise e d) importações compromissadas, mas não realizadas.

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

A contestação apresentada em primeira instância além de enfrentar as matérias acima descritas apontou, preliminarmente uma série de arguições, de nulidade do auto de infração, de cerceamento de defesa, de decadência, de enquadramento legal incompatível com os fatos narrados, de afronta à legalidade, de inexistência de causa legal para cancelamento da suspensão dos tributos, ausência de provas à tese da fiscalização, que por isso não passou de mera presunção de inadimplemento do compromisso de exportar assumido via AC.

decisão exarada não pode prosperar, pois não está devidamente fundamentada, trata-se de mera opinião do fisco, que, se reveste da maior parcialidade possível.

2) Do direito.

2.1) Diligência indeferida. Decisão baseada em dúvida do julgador. Cerceamento de defesa.

O drawback-suspensão só pode ser cassado ou revogado caso ocorra uma das hipóteses previstas no art. 319, do RA. Se ocorrer, o beneficiário será tido por inadimplente quanto ao seu dever de exportar produto final contendo insumos importados com suspensão dos tributos.

Em face disso e em decorrência da tese esboçada, se fazia, como se faz, necessário que a fiscalização atestasse que o contribuinte exportou, nos produtos finais que fabricou, os insumos importados e vinculados ao AC fiscalizado.

A única maneira de se comprovar que as exportações compromissadas foram todas efetuadas, e estavam vinculadas ao AC em comento, seria por meio de diligência que atestaria que a recorrente somente opera com a exportação de seus produtos.

Afirmou em primeira instância, sem que a ilustre julgadoria (sic) apreciasse as informações apresentadas, que não houve importação “não compromissada” de fita de aço, visto o equívoco da fiscalização quanto à DI 47/96, que todas as importações de fitas de aço e peças de selo de aço foram devidamente efetuadas, salvo aqueles produtos que foram transferidos para outro AC indicado, cujas comprovações foram apresentadas à fiscalização, foram juntadas em momento oportuno, mas foram completamente desconsideradas pela fiscalização.

Não havia razão para utilizar RE's inadequadas às operações de drawback, haja vista que a empresa é essencialmente comercial exportadora. No entanto, o pedido reiterado de diligências foi indeferido pelo julgador de primeira instância. Mas a prova produzida nos autos pertence ao processo, não ao julgador, e este não poderia ao seu único critério expurgar a produção de provas, talvez o tenha feito porque para o seu convencimento pessoal a prova seria desnecessária, antecipando assim um pré-julgamento parcial e tendencioso. Mas a prova a ser produzida não serviria apenas ao julgador de primeira instância, mas para

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

complementar o processo e satisfazer requisito exigido da administração pública, que é a legitimidade d seus atos, posto que não deve interessar à Fazenda Pública exigir tributo indevido, que é ilegal.

A contraprova ao argumento da fiscalização de inadimplência do dever de exportar, está exatamente em comprovar que todos os insumos importados foram exportados na forma de produto final, que as importações não realizadas, se assim houvesse, não geram imposto, e que não houve importação não compromissada vinculada ao AC em análise.

A decisão recorrida chegou ao absurdo de dizer que era prescindível a diligência, porque os elementos do processo permitem constatar a realização das exportações, mas que a questão seria se tais exportações se referiam a produtos contendo os insumos importados sob o drawback.

Ora, além de parcial a assertiva é contraditória, reconhece que se deve procurar saber se as exportações realizadas continham os insumos importados, o que se faz por meio de diligências. O que a impugnante desejava demonstrar, além dos documentos anexados e que segundo a decisão recorrida já seriam suficientes para demonstrar a exportação, era exatamente o fato da autuada somente trabalhar com exportações, todos os insumos importados são efetivamente utilizados na produção de produtos a serem exportados, e que esses produtos estão sempre vinculados a um drawback.

Por outro lado a decisão recorrida ignorou o fato de que alguns dos insumos importados sob a proteção do AC em causa, foram transferidos para outro AC, de nº 1-95/142-3, de 10/12/1996, cujas comprovações parciais foram apresentadas à fiscalização e juntadas oportunamente. Registre-se ainda que as DI's 1398, de 19/09/96 e 97/0250902-5, de 01/04/1997 (cópias nos autos), que se referem a selo de aço, foram devidamente vinculadas ao AC sob análise, e caso assim não fossem, a fiscalização aduaneira teria exigido os impostos no momento do desembaraço e não acatariam a importação com suspensão de tributos conforme ocorreu.

Ademais, se para os julgadores havia dúvida sobre se as exportações continham os insumos importados pelo drawback, como poderiam decidir contra o contribuinte? A dúvida favorece o contribuinte e não o fisco.

É importante ressaltar que a empresa tem cerca de 99,0% de sua produção exportada, por isso não poderia a fiscalização, e também a DRJ, jamais presumir que os insumos não teriam sido exportados. A diligência permitiria justamente a comprovação pela análise d estoques, de entradas e saídas de produtos, que todas as importações abrangidas pelo drawback fiscalizado foram reexportadas, com exceção daquelas transferidas para aproveitamento em outro AC.

Ao ignorar o pedido de diligência, e ao julgar pela dúvida, favorecendo ao fisco, a autoridade julgadora feriu o direito do contribuinte ao



Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

contraditório e à ampla defesa. Negou ao impugnante o direito de produção de provas que eram essenciais ao seu julgamento, albergado em uma visão parcial e ilegal do processo. É CLARO O CERCEAMENTO DE DEFESA, E O JULGAMENTO DEVE SER NULO.

2.2) Cerceamento de defesa. Portaria SECEX 06/96.

O cerceamento também se verifica pelo fato da fiscalização exigir obrigação acessória constante da Portaria SECEX 06/96 sem que se saiba a partir de quando tal Portaria passou a vigor. Como essa Portaria foi usada para desqualificar o RE 96/0952966-001 e o 97/0030731-001, há que se identificar a partir de qual data ela vigora e não houve essa indicação pela fiscalização. Há cerceamento, pois não foi possível identificar a Portaria, nem no próprio site da SECEX, posto que ali somente existem portarias que datam do ano de 1997. Logo, pode muito bem ser possível que a dita Portaria não se aplique à situação do RE de 1996.

2.3) Nulidade da intimação do auto de infração em nome de pessoa inabilitada. Nulidade absoluta. Julgamento por dois pesos e duas medidas.

A intimação da autuação se deu em nome de procurador não habilitado. Embora o recebedor possuísse mandato da empresa para sua representação nacional, não possuía representação do estabelecimento autuado nem no âmbito local- Rio de Janeiro- nem para âmbito nacional. O Dr. André T. Lima não detinha procuração do estabelecimento autuado, em que pese possuir mandato para a representação do estabelecimento em Barcarena.

Os julgadores usaram dois pesos e duas medidas, porque no item em que a fiscalização alegou infração por utilização de CNPJ trocado, ou seja, a infração materializada em razão da habilitação do AC ter sido em nome da filial Rio de Janeiro – mero escritório-, mas o beneficiário e comprovador das exportações ter sido o estabelecimento de Barcarena/PA, a DRJ considerou que tais estabelecimentos seriam diversos, independentes, autônomos para a fiscalização e, que por isso não poderia aproveitar as exportações efetuadas pela filial de barcarena, já que o AC fora emitido em favor do estabelecimento do Rio de Janeiro.

Pois bem, se for assim, sendo estabelecimentos distintos, com procuradores distintos, não se pode intimar um pelo outro. Essa situação é equivalente à de intimar o advogado da parte em endereço incorreto ou em pessoa ilegítima, e o nobre CSRA/01, no acórdão 2.228, DOU 07/05/1998, já decidiu ser caso de preterição do direito de defesa, que leva à nulidade da intimação. A intimação irregular foi feita com o objetivo de impedir a decadência, no dizer do fisco, para o qual foi realizada a intimação um dia antes que ocorresse a decadência. Mas foi feita irregularmente, é nula.

2.4) Infração ao princípio da reserva legal.

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

O auto de infração se baseia tão somente no suposto descumprimento de portarias, o que em hipótese alguma poderia levar a pagamento de tributo. O descumprimento de normas instrumentais não pode ensejar a cobrança de tributo, o descumprimento de portarias revela, no máximo, descumprimento de obrigações acessórias.

A mera troca de código, utilização do 81.301 (Exportação sujeita a registro de venda) ao invés de 81.101 (Drawback suspensão comum), não afasta a realidade de que a operação realizada foi de exportação, que os produtos importados sob o manto do drawback estavam sendo reexportados no produto final, que é o alumínio em lingotes produzido pela interessada. Além disso, o contribuinte declarou expressamente e documentalmente que todas essas operações que haviam sido registradas como 81.301, na verdade eram 81.101, ou seja, houve a vinculação expressa ao que foi a realidade confessadamente. Isso é boa-fé, confissão não viciada. O próprio contribuinte declara que trocou os códigos por erro, mas que isso não causou nenhum prejuízo ao fisco.

A ofensa ao p. da reserva legal está em que não há previsão legal para que um erro desse tipo, ou o descumprimento de Portaria, possa gerar a desqualificação do drawback, e assim se possa exigir os tributos suspensos sob o regime.

Infringência ao princípio da tipicidade tributária.

O auto de infração foi lavrado em decorrência de descumprimento de obrigações acessórias, para exigir o pagamento de imposto e considerou que a empresa estava inadimplente com o compromisso de exportar as mercadorias vinculadas ao AC 1-96/033-8, mesmo tendo a interessada exportado todas as mercadorias importadas, que somente opera com exportação, como curiosamente, bem asseverou o nobre julgador, que não há dúvida que as exportações foram efetuadas. Se não houve inadimplemento do compromisso de exportar, não há como ser válida a infração.

Não há previsão legal que determine no caso do contribuinte deixar de cumprir obrigação acessória, como indicação do CNPJ nos RE, erro em código de operação, será aplicada a penalidade de exclusão do drawback.

A norma negativa da suspensão somente se concretiza nos casos previstos no art. 319, do RA. Porém nem descrição dos fatos, nem no enquadramento legal há qualquer referência a esse artigo.

Em direito tributário a infração deve restar claramente tipificada, não adianta citar um emaranhado de artigos.

O descumprimento de algumas obrigações formais no regime de DRAWBACK não dá ensejo à cassação do regime, nem mesmo parcial, salvo nas hipóteses do art. 319, do RA.

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

2.5) Competência do órgão concessor para revogar o benefício.

O AC foi concedido pela SECEX . Somente quem concede o benefício é quem pode revogá-lo, conforme já decidiu reiteradamente o Conselho de Contribuintes. Vide Ac. 302-33120, Rel. Elizabeth E.M. Chieriegatto, e Ac. 301-30003, Rel. Paulo Lucena de Menezes. A conduta da empresa foi aferida e aceita pela SECEX sem maiores problemas.

2.6) Da decadência.

O II e o IPI vinculado são tributos sujeitos à homologação, mesmo que não haja antecipação de pagamento, por estar suspensa a obrigação.

O desembaraço aduaneiro das mercadorias vinculadas ao AC 1-96/033-88 se deu em diversas datas, de 11/06/1996 a 11/04/1997, datas de ocorrência dos fatos geradores do IPI e do II.

Como o lançamento ocorreu em 30/12/2002, estava caduco, pois eram decorridos mais de seis meses do prazo final para lançar. Aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN. Cita jurisprudência do Conselho nesse sentido às fls. 1065.

2.7) Pedido alternativo, conforme entendimento do fisco quanto à decadência.

A decisão recorrida entendeu que conforme o Parecer COSIT 53/99, o prazo decadencial seria contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da data do recebimento do Relatório de Comprovação do Drawback (RCD) emitido pela SECEX. (Com base no art. 173, I, do CTN)

Como o RCD é de 03/09/1997, a decadência somente se configuraria a partir de 01/01/2003 disse o julgador a quo.

A ciência do auto de infração se deu, ilegitimamente conforme já apontado, em 30/12/2002, pelo que concluiu a DRJ pela não decadência.

Nota-se a impossibilidade da interpretação assumida pela DRJ, primeiro porque se fundamenta, para apuração do prazo decadencial em um Parecer de órgão da administração federal do próprio fisco, e segundo, se tal norma fosse competente para determinar o termo a quo da contagem do prazo decadencial, não poderia ser aplicada, posto que elaborada e publicada em 22/07/99, três anos depois da ocorrência dos fatos geradores.

Por outro lado, tendo sido recepcionado o CTN com o status de Lei Complementar, é o art. 173, I, do CTN que determinará a norma para a decadência, em que qualquer outra norma possa interferir para restringir ou esticar os seus efeitos.

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

No caso do drawback suspensão o fisco tem amplo conhecimento dos documentos que são apresentados pelo contribuinte, inclusive via on line se sabe quais os documentos que o contribuinte apresenta para a vinculação ao drawback. Havendo importação com suspensão de tributos pelo drawback, o fisco conhece esse fato por meio das DI's e assim sucessivamente, já que todas as operações relativas às importações e exportações requerem registros na SECEX, que por sua vez dá conhecimento à SRF.

No caso do drawback suspensão suspende-se apenas o pagamento do tributo, não o direito da fazenda realizar a fiscalização documental comprobatória do regime, muito menos se impede o fisco de auditar os AC's, portanto não há razão legal ou prática que autorize a postergação do início da contagem do prazo decadencial para a data da entrega do RCD.

A permanecer a interpretação dada pela DRJ e COSIT, o termo a quo poderia ir ao infinito, bastaria que o contribuinte não apresentasse o RCD para que nunca flua o prazo decadencial. Antes mesmo da entrega do RCD nada impede a SRF de fiscalizar. a partir da efetivação da importação pode o fisco realizar qualquer lançamento, pois teve conhecimento da operação e do fato gerador do imposto

Todas as DI's que foram desembaraçadas no ano de 1996 deverão ter o dies a quo do prazo decadencial iniciado em 01/01/1997. assim para essas a decadência ocorreu em 01/01/2002.

2.8) Necessária observância do Comunicado DECEX 30/97.

Os Comunicados DECEX são normas inferiores ao RA, por isso não prevêm nada que não esteja em consonância com o RA .

O Comunicado 30/97 prevê como se dará a homologação do compromisso de exportar.

O contribuinte ao exportar todas as mercadorias importadas com o benefício, cumpriu as regras de fundo previstas no AC e, por isso, a DECEX homologou o AC.

Se o AC foi concedido foi porque a empresa se habilitou com os requisitos necessários. Não poderá a autoridade administrativa fazer exigências posteriores, principalmente se não previstas em lei.

Houve mera suposição de inadimplência do dever de exportar. A autuação atenta contra a verdade material desafia a realidade ao afirmar que o interessado inadimpliu, já que todos os produtos importados ao amparo do AC fiscalizado, foram incorporados aos produtos exportados pela ALBRÁS ou pela Trading ALUVALE.



Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

Para ser válida não basta à autuação desqualificar os RE's por erro forma, mas que comprove que realmente não corresponderam a reais exportações.

A glosar alguns RE's por ausência de informação (p.ex, código) a fiscalização presumiu que os produtos neles discriminados não foram exportados e por isso não poderiam servir para comprovar o adimplemento do drawback. Ora a própria SECEX aceitou as RE's como apresentadas e as vinculou ao AC que posteriormente homologou.

Trazemos à colação o Acórdão 302-34.195, Rel. Luis Antônio Flora que conclui estar comprovado pelo DECEX o adimplemento do compromisso estabelecido no AC, e não demonstrado, de forma inequívoca, o desvio para o mercado interno, das mercadorias importadas com o benefício da suspensão.

A exclusão de exportações só é admissível na hipótese de comprovação de que as exportações não foram realizadas ou se foram efetuadas com relação a outro AC.

2.10) A Forma não pode prevalecer sobre o principal

A legislação indica que a finalidade de qualquer drawback, seja no tipo suspensão ou outros, é o incentivo à exportação. Além de ter sido no caso alcançada a finalidade, as falhas formais não causaram prejuízo ao fisco.

Impõe-se, neste caso, o princípio da equivalência, que aqui não se limita apenas à identidade das mercadorias importadas, o significativo é que não houve prejuízo à economia nacional, nem ao fisco, que as importações de insumos, beneficiadas, levaram a exportações do produto final alumínio.

Deveres instrumentais eventualmente não cumpridos não desvirtuaram o drawback, o DECEX deferiu o AC e homologou o adimplemento do compromisso. Foi cumprida a finalidade do drawback, bem como o compromisso assumido.

2.11) Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

O regime de drawback é uma isenção condicionada. Caso haja o adimplemento do compromisso de exportar, e havendo a homologação, não haverá o pagamento do imposto suspenso. Ocorrendo o adimplemento do contrato de drawback, consolida-se a isenção. Não se consolidará a isenção se ocorrer uma das hipóteses do art. 319, do RA.

No caso da alínea "c" do referido artigo, ou seja, quando houver a destinação da mercadoria importada para o consumo interno, isto é, não exportadas como produto final, haverá a obrigação de pagar os tributos suspensos.



Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

O procedimento não obriga apenas ao contribuinte, mas também ao fisco, que somente poderá exigir o tributo caso ocorra a situação prevista. Somente com a comprovação, pelo fisco, de que as importações, com tributos suspensos, foram destinadas ao mercado interno, é que a Fazenda poderá exigir o pagamento dos tributos.

No caso a fiscalização e a decisão recorrida sustentaram-se em descumprimento de obrigações acessórias, pretendendo com isso caracterizar descumprimento do drawback. NÃO, NÃO HOUVE INADIMPLEMENTO AO REGIME!

O que houve foi desacerto no cumprimento de obrigações acessórias, que por falta de previsão legal, não levam à descaracterização do drawback.

Somente a lei pode determinar as causas em que o drawback pode ser cassado ou revogado.

No caso o fisco não demonstrou que a recorrente destinou ao mercado interno as suas importações beneficiadas. As irregularidades apontadas pela fiscalização não ensejam a declaração de inadimplemento do dever de exportar.

A diligência requerida foi para provar através de seu levantamento de estoques, entradas e saídas de mercadorias, que não houve remessa ao mercado interno de produtos importados com o benefício fiscal.

2.12) Do CNPJ registrado no AC.

A empresa mantém um estabelecimento no Rio de Janeiro, sob cujo CNPJ requereu o drawback suspensão. Este estabelecimento não é unidade fabril, nem revendedora, atua como escritório. Nas DE's sempre deixou claro o CNPJ da sua unidade industrial exportadora, em Barcarena/PA, também claro nos comprovantes de exportação com o destaque devido de que tais exportações estavam vinculadas ao AC respectivo.

O importante é que a mercadoria importada retorne ao exterior inserida no produto final exportado, e isso ocorreu.

2.13) Das importações não compromissadas.

Segundo mesmo a decisão recorrida, se houve importação compromissada (autorizada), mas não realizada, nenhum imposto era devido, não houve importação.

A informação da fiscalização nesse sentido revela a fragilidade do trabalho, e a auditoria ainda aduziu que foram realizadas importações não compromissadas, porém vinculadas ao AC.

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

A fiscalização ora apurou importações compromissadas, mas não efetivadas, ora concluiu que existiam importações não compromissadas, mas vinculadas ao AC. Isso ocorreu por um simples fato que passou despercebido da ilustre Julgadoria:

a) a fiscalização não considerou as quantidades de fita de aço e selo de aço transferidas do AC 1-95/092; foram anexadas por ocasião das diligências as comprovações parciais nº 2006 e 2007 referentes ao AC 1-95/092-0, com transferências para o AC 1-96/033-8.

b) também não foram consideradas as transferências efetuadas do AC fiscalizado para o AC 1-95/1412-3, conforme comprovações parciais 20010 e 20011.

Não existem as diferenças imaginadas pela fiscalização, pois as quantidades acima representam exatamente o que a fiscalização diz ter sido importação realizada, mas não compromissada. A diferença encontrada, de importação compromissada e não efetivada, se dá em função das transferências que o AC 1-96/033-8 recebeu, e que a fiscalização não considerou.

Isso foi demonstrado na resposta ao Termo de Constatação Fiscal, de 17/12/2001, mas a alegação foi ignorada pela fiscalização e não abordada pelo julgamento de primeira instância. Sem falar na DI 47/96 que não se refere ao AC fiscalizado, e que foi excluída da autuação pela decisão da DRJ.

Não houve descompasso nas alegações da impugnante, como pareceu entender a DRJ, pois quando se demonstrou que o cálculo da fiscalização estava errado, se pretendeu não apenas excluir a chamada infração de "importações compromissadas e não realizadas", mas demonstrar que a apuração do fisco não considerou as transferências de entrada e saída do AC 1-96/033-8 e, que por esse motivo o levantamento não prestava para firmar o lançamento.

A fiscalização nem sequer considerou as informações prestadas, por um simples fato, faltavam conforme a sua própria interpretação, três dias para que decaísse o direito de lançar. Daí que apressadamente, sem considerar as alegações da interessada, houve o lançamento, mas não menos ruim foi a atitude da DRJ, que tomando conhecimento das transferências, não deferiu diligência e julgou sem conhecer a argumentação apresentada.

A fiscalização nem sequer identificou a quais DI's se refeririam as tais importações não compromissadas, ora se nem a fiscalização, nem a DRJ sabem a quais DI's se referem as diferenças de importações não compromissadas, como exigir tributo? O malfadado cálculo apressado da fiscalização contém erros flagrantes, conforme já foi dito, ele desconsidera elementos essenciais para o levantamento.

Tanto é que a decisão recorrida, nesse ponto, resumiu-se a dizer que se houve importações com suspensão de tributos, porém sem estar acobertada de fato

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

por AC de drawback,, tais insumos não fazem jus à suspensão, e caberia a exigência de tributos ,” se tal fato for constatado”(grifado pela recorrente).

É frágil o auto de infração, tanto que a única diligência feita por determinação da DRJ, apenas para elucidar a exclusão da DI 47/96, fez com que a fiscalização produzisse novo levantamento, novamente desconsiderando as transferências efetuadas entre AC's, reconhecendo erros anteriores e sugerindo ao final que deveria rever números e mercadorias, o que simplesmente denuncia a invalidade do trabalho realizado. Mesmo depois que reconheceu que a DI 47/96 pertencia ao AC fiscalizado, ainda pretendeu apontar uma diferença no produto bloco eletrolítico, ou seja, antes se tinha uma diferença nas importações de fita de aço e selo de aço. Com a diligência se modificou a diferença de fita de aço para bloco eletrolítico. Mas, não poderia haver tal diferença, pois a inclusão da DI 47/96, se referia ao produto bloco eletrolítico, que foi devidamente reexportado, não cabia manter a diferença pela simples troca de um produto para outro, ignorou-se por completo o p. da identidade física do produto.

2.14) Comprovação das exportações e vinculação das matérias primas importadas ao AC fiscalizado.

A fiscalização não demonstrou que houve mercadoria importada e destinada ao mercado interno. Nenhum dos levantamentos fiscais permite tal conclusão.

Por um lado embora do AC 1-96/033-8 não constasse o CNPJ do estabelecimento de Barcarena/PA, todas as DI's tiveram essa vinculação conforme cópias anexas. Portanto a vinculação das importações ao AC está cabalmente provada. Só não vê isso quem se apega ao formalismo excessivo.

Por outro lado, as saídas para o exterior estão devidamente comprovadas. Primeiro, pelos comprovantes parciais do drawback anexos, onde consta claramente o nº do AC, depois os Comprovantes de Exportação nos quais constam tanto o carimbo da autoridade fiscal quanto o carimbo da CACEX, indicando que a mercadoria exportada está vinculada ao AC em foco.

Portanto, não há que prevalecer o formalismo em face da realidade.

2.15) Inaplicabilidade do art.317 do RA.

Essa regra somente pode criar obrigação acessória, não autoriza conclusão de inadimplemento do drawback. Não se aceita o argumento de que o RA autoriza a criação de obrigações acessórias, cujo descumprimento possa resultar em retirada do benefício do drawback. Não é isso que diz o art.317.

A norma referida serve apenas como outorga de poder instrumental para o exercício de controle das operações de drawback, mas não de hipóteses em que ele deve ser concedido ou revogado.



Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

Conforme já foi dito, as medidas que sujeitam a cassação ou retirada do regime estão no art.319, e lá, não há qualquer hipótese que conceda à administração o poder legiferante de criar novas hipótese ou obrigações, que não cumpridas possam gerar o inadimplemento do regime.

Não se justifica a autuação baseada em troca de códigos, ou de CNPJ, desvinculada de lei anterior.O fisco não agiu de forma vinculada, e a interpretação literal milita a favor do contribuinte.

As infrações apontadas pela fiscalização, no máximo, poderiam levar a uma multa por descumprimento de obrigação acessória, mas não de inadimplemento do regime drawback.

O art. 111, do CTN, determina a interpretação literal para a legislação sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário. Não há qualquer previsão legal que autorize ao fisco a conclusão de inadimplência em decorrência de falhas formais. O art.113 indica que o descumprimento de obrigação acessória não pode se converter na obrigação de pagar o imposto, mas tão somente em multas pelo descumprimento.

Das RE's 96/0952966-001 e 97/0030731-001.

Nesses RE's constou que o fabricante dos produtos exportados foi a ALUVALE, e não a empresa beneficiária do regime drawback. Ora, a ALUVALE é *trading* exportadora, não fabrica alumínio, não possui estabelecimento fabril, na realidade exportou o produto fabricado pela ALBRÁS, porém como a operação de exportação foi efetuada pela ALUVALE e não pela ALBRÁS, acabou constando como industrial exportadora o nome daquela e não o desta.

A operação é fácil de se identificar, a ALBRÁS efetuou a venda no mercado interno para a ALUVALE, que por sua vez vendeu a mercadoria para o exterior.

A ALUVALE não fabrica alumínio, no entanto a fiscalização excluiu as RE's respectivas, como se a mercadoria não tivesse sido fabricada pela ALBRÁS, mesmo depois desta ter apresentado as notas fiscais referentes a essas exportações.

No campo 25 da RE 96/0952966-001 consta a observação que a exportação refere-se a aquisição no mercado interno referente a nota fiscal 1621 série U emitida pela ALBRÁS em 02/12/96.

Já em relação à RE 97/0030731-001, campo25, está a informação de que a exportação se refere a aquisição interna referente à nota fiscal 1715 série U emitida pela ALBRÁS, em 30.12.96.

3) Ad argumentandum.

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

3.1) Termo inicial dos juros.

Em que pese ser o lançamento indevido, por mero amor ao argumento, diga-se que a fiscalização considerou o termo inicial dos juros incidentes sobre o crédito tributário a data do desembaraço aduaneiro. Porém, como visto, esta modalidade do drawback suspende a exigibilidade do crédito até o implemento da condição suspensiva desse direito.

Se tivesse havido o inadimplemento, seria somente a partir dessa data que o crédito poderia ser exigido. Não há como se vislumbrar que o contribuinte fosse obrigado a pagar juros sobre um período de mais de cinco anos suspensos. Enquanto vigeu o AC, a exigibilidade do crédito estava suspensa, não havia o dever de recolher o imposto. Tal dever só surgiu por uma interpretação da Fazenda, foi esta quem deu causa para a suspensão, a qual poderia ter sido dada muito antes.

Os juros devidos, bem como a correção monetária, somente podem ser exigidos na época em que os tributos também pudessem ser cobrados. Portanto, é ilegal a cobrança de juros durante o período em que a exigibilidade esteve suspensa.

3.2) Ilegalidade da correção monetária via taxa SELIC.

A impossibilidade de correção do crédito tributário por meio da SELIC é a jurisprudência reiterada do STJ. Transcreve ementas às fls. 1095/1096.

3.3) Multa indevida.

Embora o principal não seja exigível, pelo p. da eventualidade argui-se a impossibilidade de cobrança das multas aplicadas, conforme reiterada jurisprudência do Conselho de Contribuintes, já que estas devem ser cobradas conforme o art.59, da Lei 8.383/91. Somente após a confirmação pela instância administrativa é que será exigível o tributo, e até este momento o recolhimento será espontâneo.

Requer a completa improcedência do auto de infração.

Houve recolhimento do depósito recursal equivalente a 30% do crédito tributário consolidado, conforme atesta o despacho de fls. 1119.

É o relatório



VOTO

Conselheiro Zenaldo Loibman, Relator

O recurso foi apresentado tempestivamente e trata de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Entendo que deve ser enfrentada de imediato a arguição de decadência/prescrição que, caso seja admitida, dispensaria a análise das preliminares de nulidade argüidas pela recorrente e demais questões de mérito.

Adotarei, como tenho feito ultimamente, a argumentação brilhantemente defendida pela ilustre Conselheira Anelise D. Prieto, atual Presidente desta Câmara, em alentada monografia, e também por ocasião do julgamento de Recurso nº 126.764, em que foi o voto vencedor quanto à questão de prescrição no drawback-suspensão.

A seguir explicitarei apenas trechos daquele memorável voto de modo a demonstrar a minha conclusão no presente caso. Assim se pronunciou a Conselheira Anelise naquela ocasião:

VOTO VENCEDOR QUANTO AO PRAZO PARA EXIGIR OS TRIBUTOS

Peço vênia ao Ilustre Relator para expor meu entendimento de que **não se trata de cogitar da ocorrência do instituto da decadência.**

Isto porque o marco a partir do qual desaparece a possibilidade de ocorrer decadência, restando a hipótese de se verificar a prescrição, é o lançamento.¹

A partir do momento em que, via lançamento, o governo se constituiu em credor, está afastada a cogitação de decadência e passa a ser contado o prazo de prescrição.

Portanto, cabe analisar o que ocorre quando da importação de mercadorias sob o regime aduaneiro especial de *drawback* suspensão.

Nesse sentido, vale lembrar que a legislação relativa aos impostos federais incidentes no despacho aduaneiro de importação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Em regra, portanto, a modalidade do lançamento é por homologação, conforme previsto no artigo 150 do CTN, *in verbis*:

¹ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Apud* FANUCCHI, Fábio. A decadência e a prescrição em direito tributário. 3.ª ed. São Paulo: Resenha Tributária, 1976.

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§1.º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação do lançamento.

(...)

§4.º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5(cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (grifos meus)

Entendo, como a maior parte dos doutrinadores e a jurisprudência dominante, ser necessário que haja o pagamento para que opere-se o lançamento por homologação. Ao referir-se à atividade assim exercida pelo obrigado, o legislador, obviamente, está a referir-se inclusive à antecipação do pagamento, se assim determinado pela lei.

No caso do regime aduaneiro de *drawback* suspensão não há como se falar em lançamento por homologação, já que não é efetivado qualquer pagamento antes do exame pela autoridade administrativa. Trata-se da modalidade de lançamento por declaração. Se não, vejamos.

Osiris de Azevedo Lopes Filho defende que no caso dos regimes especiais de natureza suspensiva, tendo em vista a complexidade da declaração, em que são exigidas informações relativas a preço da mercadoria, valor de seguro, frete, identificação de país de origem e de procedência, individualização da mercadoria e outras, a indicação seria de lançamento por declaração. Toma por base o definido no art. 147 do CTN e afirma que, sem os dados, é quase impossível a efetivação do lançamento. Esclarece que o instrumento por meio do qual ocorre o lançamento é o termo de responsabilidade, embora o ato preparatório que instrua o lançamento seja a declaração relativa ao regime praticado.²

Conforme dispõe o artigo 72 do Decreto-Lei 37/66, com a redação dada pelo Decreto-Lei 2.472/88, as obrigações fiscais relativas à mercadoria sujeita a regime aduaneiro especial, exceto no caso de entreposto industrial, serão constituídas em termo de responsabilidade.

Lopes Filho elucida mais ainda a questão quando afirma que:

² LOPES FILHO, Osiris de Azevedo. Regimes Aduaneiros Especiais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

“O art. 44, do aludido ato legal, fixa o princípio de que o despacho aduaneiro de mercadoria importada, qualquer que seja o regime (a ênfase explicativa é do próprio dispositivo legal), será processado com base em declaração a ser apresentada na repartição aduaneira. Comprova-se, assim, que a legislação do imposto, de forma sistemática, considera que as importações submetidas aos regimes aduaneiros estão na área de incidência do tributo, já que, pela sua entrada no país, materializou-se o fato impositivo via adequação do acontecimento à hipótese tributária. **O elemento temporal dos regimes aduaneiros especiais, de natureza suspensiva, materializa-se na data em que o importador firma o termo de responsabilidade correspondente ao regime.** Tal conclusão deriva do mandamento contido no art. 71 do Decreto-lei 37/66, que determina que as obrigações fiscais se constituirão mediante termo de responsabilidade. Dentre essas obrigações, obviamente, há de estar a principal, que tem por objeto o pagamento do tributo. A redação do referido dispositivo não é clara e padece de imperfeições. Não teria, todavia, consistência um termo de responsabilidade que não previsse o montante do tributo, caso não fosse observada a destinação estabelecida no disciplinamento do regime. Por outro lado, seria inócuo um termo de responsabilidade que dispusesse apenas sobre medidas de controle fiscal, fixando um compromisso da parte do contribuinte.”³[sem grifo no original]

Embora o texto tenha sido produzido antes do advento do Decreto-Lei nº 2.472/88 - por isso a referência ao artigo 71 do DL 37/66, aplica-se perfeitamente à norma atualmente em vigor.

Por outro lado, alguns questionamentos vêm sendo apresentados quanto à validade do termo de responsabilidade como instrumento para o lançamento.

O termo de responsabilidade seria título representativo de direito líquido e certo da Fazenda Nacional com relação às obrigações fiscais nele contidas.

O Regulamento Aduaneiro estabelece que, se não for cumprida a obrigação, principal ou acessória, cuja suspensão lhe deu causa, o termo será objeto de execução administrativa na forma de ato normativo do Secretário da Receita Federal e que, se não for efetuado o pagamento do crédito tributário exigido, ele será encaminhado para a cobrança judicial (art. 548).

A Instrução Normativa nº 84/98 dispunha sobre a cobrança de créditos da Fazenda Nacional representados em termos de responsabilidade, estabelecendo, somente para o crédito apurado em momento posterior à formalização do termo de responsabilidade, decorrente de aplicação de penalidade ou do ajuste no cálculo de tributo devido, a obrigação de sua constituição mediante lavratura de auto

³ LOPES FILHO, Osiris de Azevedo. *Op. Cit.* p. 71-74.

Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

de infração ou notificação de lançamento, observado o disposto no Decreto n.º 70.235/72, alterado pelas Leis n.º 8.478/93, 9.430/96 e 9.532/97.

O Terceiro Conselho de Contribuintes vem decidindo que a execução do Termo de Responsabilidade deve seguir o disposto no Decreto 70.235/72, com duplo grau de jurisdição.⁴ A Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo Paulo César Alves Rocha⁵, entende ser incabível a execução sumária do termo de responsabilidade sem a observância dos preceitos que norteiam o Processo Administrativo Fiscal determinados por aquele decreto, o que feriria o preceito constitucional que assegura aos litigantes em processo administrativo ou judicial e aos acusados em geral o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes (CR, art. 5.º, inciso LV), caracterizando preterição do direito de defesa do contribuinte.

Concordo que a execução sumária do termo de responsabilidade não atende ao disposto no texto constitucional, art. 5.º, inciso LV. Mesmo assim, cabe ressaltar que existem ainda decisões do Poder Judiciário no sentido de que o termo de responsabilidade é título líquido e certo.

Por outro lado, não entendo ser corolário a conclusão de que o lançamento, por isso, não ocorra. Deve ser seguido o previsto no Decreto 70.235/72, ou seja, deve ser possibilitada ao contribuinte a defesa, em primeira e segunda instância, de acordo com aquele Decreto. Entretanto, como na maioria das decisões administrativas e judiciais sobre o assunto, não entendo que deva ser lavrado auto de infração ou que deva ser emitida notificação de lançamento para o ato administrativo de lançamento fique consubstanciado. Aliás, o entendimento quase que generalizado é de que, sendo descumprido o previsto no termo de responsabilidade, dever ser possibilitada a defesa, em duplo grau de jurisdição, não havendo alusão, entretanto, à necessidade da lavratura de auto de infração, donde se depreende que, por meio do Termo, teria ocorrido o ato administrativo de lançamento.

A enfatizar tal argumento, concorre também o fato de que o Decreto n.º 70.235/72, apesar de ser posterior ao Decreto-Lei n.º 37/66, é anterior ao Decreto-Lei n.º 2.472/88, que forneceu a redação atual do artigo 72 daquele Decreto-Lei, estabelecendo que as obrigações fiscais relativas à mercadoria sujeita ao regime aduaneiro especial serão constituídas em termo de responsabilidade. Sendo posterior, o Decreto-Lei 2.472/88 reafirmou que além daquelas formas de lançamento especificadas no Decreto 70.235/72, notificação de lançamento e auto de infração (art. 9.º), deveria ser considerada a assinatura do termo de responsabilidade.

Concluo então que, no caso específico do imposto de importação no regime aduaneiro especial de *drawback* suspensão, em que o lançamento é por declaração, conforme já visto anteriormente, ocorre o lançamento. O argumento de que tal ato, conforme artigo 142 do CTN, é privativo da autoridade administrativa e o

⁴ Nesse sentido, os Acórdãos 302-34288, de 04.07.00; 303-28.519, de 24.10.96; 302-33.064, de 29.06.95.

⁵ ROCHA, Paulo César Alves. Regulamento Aduaneiro anotado com trechos legais transcritos. 2.ª ed. São Paulo: Aduaneiras, 1999. p. 457.

fato de o termo ser assinado pelo contribuinte não o descaracteriza como instrumento para o lançamento, conforme previsto em lei, ainda mais se for considerado que há manifestação da autoridade por ocasião do despacho aduaneiro, já que ela identifica o sujeito passivo, verifica fisicamente a mercadoria, faz breve exame da classificação tarifária e da alíquota adotadas e determina a base de cálculo do imposto conforme metodologia do valor aduaneiro.^{6 7}

O Decreto-Lei n.º 37/66, em seu artigo 75, parágrafo 1.º, inciso I, que aplica-se ao regime aduaneiro de *drawback* suspensão por força do disposto no artigo 78, parágrafo 3.º, do mesmo diploma legal, estabelece como condição para a admissão no regime a garantia dos tributos devidos, por meio de termo de responsabilidade ou depósito. No dizer de Osiris, “parece evidente que só pode ser devido o tributo que já teve a sua relação jurídica instaurada, por materialização do fato imponível, e que foi objeto da correspondente liquidação, que determinou todos os elementos necessários à configuração do crédito tributário, apurando-se, inclusive, o montante do tributo”.⁸

Continua o autor afirmando que nossa lei “é clara a respeito dos regimes aduaneiros especiais, de natureza suspensiva: a admissão nesses regimes é que implica a existência da obrigação tributária dos impostos aplicáveis à importação e na materialização do crédito tributário, que fica suspenso.” **O crédito tributário fica constituído, conforme o regime, no termo de responsabilidade, se for exigido, ou na declaração específica do regime, caso o primeiro não seja utilizado.**⁹

Lopes Filho aduz ainda que tal modalidade suspensiva do crédito tributário foi criada pela legislação aduaneira à margem do Código Tributário Nacional. As modalidades de suspensão previstas no art. 151 do CTN não seriam exaustivas. “Ademais, o Decreto-lei 37 é de 18.11.66, posterior à Lei 5.172, de 25.10.66, que somente se tornou Código por força do disposto no art. 7.º do Ato Complementar 36, de 13.3.67. Ambos diplomas legais entraram em vigor em 1.1.67.”¹⁰ Como lei nova pode revogar ou alterar a lei anterior e, na época, a Lei 5.172/66 não dispunha do *status* deferido pelo Ato Complementar 36/67, o argumento tem total procedência.

Roosevelt Baldomir Sosa também entende que fica constituído o crédito tributário. Afirma que os bens adquiridos no regime especial de *drawback* suspensão destinam-se a ser absorvidos no aparelho produtivo nacional, onde são agregados a outros fatores de produção para obtenção do produto a ser exportado. Esta absorção no aparelho produtivo nacional caracterizaria o consumo do produto, o que

⁶ SOSA, Roosevelt Baldomir. *A Aduana e o Comércio Exterior*. São Paulo: Aduaneiras, 1995.

⁷ Cabe ressaltar que, com o SISCOMEX-Importação, várias dessas atividades são realizadas por meio eletrônico, conforme parâmetros estabelecidos pela autoridade aduaneira.

⁸ LOPES FILHO, Osiris de Azevedo. *Op. Cit.* p. 85.

⁹ LOPES FILHO, Osiris de Azevedo. *Op. Cit.* p. 85.

¹⁰ LOPES FILHO, Osiris de Azevedo. *Op. Cit.* p. 85.

significaria que as mercadorias importadas sob esse regime estariam no campo de incidência do tributo. Afirma que após gerado o tributo, pela entrada e consumo, e constituído o respectivo crédito tributário, emerge a figura da suspensão tributária, para afastar a exigibilidade do crédito lançado. **“A condição resolutiva do regime é, obviamente, a exportação. Realizada esta, a suspensão tributária se transmuta numa isenção de fato. Esgotado o prazo de exportação sem que esta se efetive *in concreto* ressurge integralmente a exigência do crédito tributário.”**¹¹

Entendo, como Osíris de Azevedo Lopes Filho que, para a avaliação da natureza jurídica do instituto, deve ser observado o disposto na legislação.

E, conforme muito bem exposto, o art. 72 do DL n.º 37/66 é claro ao afirmar que as obrigações fiscais serão constituídas em termo de responsabilidade. Ora, de que obrigações fiscais estaria a tratar sobre suas constituições, que não envolveriam o crédito tributário? O lançamento é declaratório da obrigação tributária e **constitutivo do crédito tributário.**

Portanto, por ocasião da importação do produto ocorre o fato gerador, surge a obrigação tributária, há o lançamento e fica constituído o crédito tributário, que tem sua exigibilidade suspensa durante o prazo da concessão do regime aduaneiro especial, ou seja, até a data em que a mercadoria deve ser exportada.¹² Isto porque conforme o art. 75, *caput* e parágrafo 1º, inciso I, c/c art. 78, parágrafo 3.º do DL n.º 37/66, no regime de beneficiamento ativo há suspensão dos tributos que incidem sobre a importação.

O artigo 78, inciso II, é claro ao estabelecer a **suspensão do pagamento** dos tributos sobre a importação da mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada.

O artigo 4º e parágrafo único do Decreto-Lei nº 1.722, de 3 de dezembro de 1979, estabelece que **“O pagamento dos tributos incidentes nas importações efetuadas sob o regime aduaneiro especial previsto no artigo 78, item II, do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, poderá ser suspenso pelo prazo de um ano, admitida uma única prorrogação, por igual período, a critério da autoridade fiscal. Parágrafo único - No caso de importação de**

¹¹ SOSA, Roosevelt Baldomir. *Op. Cit.* p.271.

¹² Da combinação do artigo 75 e parágrafo 1.º com o parágrafo 3.º do artigo 78, ambos do Decreto-Lei 37/66, conclui-se que a suspensão dos tributos que incidem sobre a importação ocorre durante o prazo de concessão do regime.

mercadorias destinadas à produção de bens de capital, o prazo máximo de suspensão será de cinco anos.”

Se há suspensão do pagamento dos tributos, isto é, da exigibilidade do crédito tributário, fica evidente que o lançamento ocorreu e que não há que se falar em decadência do direito de lançar em sim em prescrição.

Como já visto, está-se diante de suspensão da prescrição, prevista de forma não exaustiva no CTN, em seu artigo 151.

A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos contados da data de sua constituição definitiva (CTN, art. 174). Ora, no caso de que se cuida, efetivado o lançamento, é imediatamente suspensa a exigibilidade, que somente volta a ocorrer após vencido o prazo de concessão do regime aduaneiro especial, ou seja, após o prazo para que seja efetivada a exportação de mercadoria resultante de beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento com outra que foi importada com a suspensão do imposto de importação, entre outros tributos. Restaurada a exigibilidade após o advento do termo final constante no ato concessório, restam ainda os cinco anos prefalados, eis que a suspensão da exigibilidade se deu imediatamente após o lançamento.

Se à mercadoria não for dado o destino previsto na norma, cabe ao Fisco cobrar, dentre outros tributos, o imposto de importação que teve sua exigibilidade suspensa. Terá, então, o prazo de cinco anos para apurar o crédito resultante do ajuste do cálculo do tributo devido a possível adimplemento parcial do regime e para a constituição das multas cabíveis.

Em suma, depara-se com uma hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Vencido o prazo para a exportação das mercadorias sem que esta tenha se efetivado, o crédito será exigível, correndo o prazo para a cobrança do imposto e não para o seu lançamento. O caso será de prescrição. A Fazenda Pública terá, então, cinco anos para exigir o tributo, o que deverá ser realizado com as garantias do contraditório e da ampla defesa.

Concluo, então, que o limite temporal para que seja exigido o imposto de importação no regime aduaneiro especial de *drawback* suspensão é de cinco anos contados da data em que a mercadoria deveria ter sido exportada, ou seja cinco anos da data limite do ato concessório.

In casu, eram os seguintes os prazos para a importação, conforme o ato que concedeu o benefício:



Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

a-) AC 0007-94/0009-9: 28/03/1996;

b-) AC 0007-94/0029-3: 05/03/1996;

c-) 007-95/0015-6: 09/02/1997.

Quando da ciência “da lavratura do auto de infração”, em 28/11/2001, já haviam transcorrido mais de cinco anos das datas-limite para as exportações comprometidas por meio dos atos concessórios constantes das alíneas “a” e “c” acima. Portanto, entendo que somente não estava prescrita a cobrança dos tributos relativos às exportações relativas ao 007-95/0015-6: 09/02/1997.

É como voto.

ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora designada

”

Portanto, o limite temporal para que seja exigido o imposto de importação no regime aduaneiro especial de *drawback* suspensão é de cinco anos contados da data em que a mercadoria deveria ter sido exportada, ou seja cinco anos da data limite apontada no ato concessório para a realização das exportações.

O Relatório de Comprovação do Drawback, a cargo da SECEX, não interfere na fluência do prazo prescricional, ou seja, uma vez encerrado o prazo final para as exportações compromissadas, começa a fluir o prazo de cinco anos independentemente de ser, ou não, emitido o RCD.

Aliás esta seria a melhor interpretação que se pode retirar do item 7.6(primeira parte), do Parecer COSIT 53/1999, mencionado na decisão recorrida, quando assim diz:

“...

7.6. Os créditos tributários exigíveis em decorrência de inadimplência do compromisso de exportação serão lançados somente após o vencimento do prazo para a exportação das mercadorias admitidas no regime de drawback e não no momento do registro das DI's....”(grifei).

Na continuação o citado Parecer peca quanto à conclusão, quando afirma contraditoriamente com a prática da fiscalização da SRF, contradição acusada pelo recorrente, ou seja, a fiscalização da SRF pretende não estar vinculada às conclusões exaradas no RCD, mas, por outro lado, ao mesmo tempo pretende se valer de prazo suposto na continuidade do item 7.6 do Parecer COSIT 53/99 que exagera o valor do RCD da SECEX.

Vejamos ,primeiramente, o restante do texto do item 7.6:



Processo nº : 10209.000776/2002-17
Acórdão nº : 303-32.632

“...se inadimplido o compromisso de exportar, o prazo decadencial no regime de drawback ,modalidade suspensão, será contado a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da data do recebimento do Relatório (final) de Comprovação do Drawback, emitido pela SECEX, que é órgão responsável pelo acompanhamento e verificação do cumprimento do compromisso de exportação assumido pelo beneficiário do regime, ou seja, terá como termo inicial o 1º dia do ano seguinte ao do recebimento, pela SRF, do citado Relatório.”

Ora, se a SRF, acertadamente, no âmbito da sua competência fiscalizadora, pode pela via investigativa demonstrar uma, parcial ou mesmo total, incongruência dos dados fornecidos pelo exportador beneficiário do drawback para a SECEX, não poderia alegar qualquer justificativa para ficar inerte no caso de eventualmente nem mesmo haver a emissão do RCD. Pode acontecer de a empresa beneficiária nem mesmo entregar os dados documentais necessários ao referido RCD, e nem por isso deixa de fluir o prazo prescricional iniciado com o esgotamento do prazo concedido ,via Ato Concessório, para exportação.

Esta é a conclusão, a meu ver, mais acertada, conforme foi exposto no brilhante voto proferido pela Conselheira Anelise D. Prieto, por mim adotado para enfrentamento dessa matéria.

In casu, o prazo para a exportação, conforme o ato concessório do benefício, AC nº 1-96/033-8, de 08.04.1996 (fls. 106/108), era até 05/10/1997.

A data da ciência do auto de infração ao contribuinte foi 30/12/2002. Quando da ciência “da lavratura do auto de infração”, já havia transcorrido mais de cinco anos da data-limite para as exportações comprometidas por meio do ato concessório acima indicado. Portanto, entendo que ocorreu a prescrição para os tributos relativos às exportações a ele relacionadas

Pelo exposto voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2005.


ZENALDO LOIBMAN- Relator